

Слід зазначити, що в американській як літературі, так і обліковій практиці увага зосереджується на прикладних аспектах, а наукові розробки та обґрунтування носять підпорядкований характер.

За останні роки наведена позиція одержала поширення в нашій країні, особливо після проведення низки семінарів американськими вченими. Певною мірою це наклало свій відбиток на те, що в окремих вузах з навчальних планів зник курс «Теорія бухгалтерського обліку», в інших вузах він має другу назву.

Ми вважаємо, що враховуючи вищевикладене доцільно цей перший профільюючий курс назвати «Основи бухгалтерського обліку — загальний курс» або «Введення в бухгалтерський облік».

При цьому слід ґрунтовно попрацювати над його програмою, що в цілому сприятиме підвищенню якості підготовки кадрів за спеціальністю «Облік і аудит».

**Г. Г. КІРЕЙЦЕВ**, д-р. екон. наук, проф.  
(Національний аграрний університет)

### **ПРЕДМЕТ, ФУНКЦІЇ ТА МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: РОЗКРИТТЯ СУТНОСТІ В НАВЧАЛЬНОМУ ПРОЦЕСІ**

На формування професійних знань бухгалтера в системі вищої агроекономічної освіти впливає ряд чинників. До них ми відносимо:

— галузь економічної діяльності (йдеться про сільське господарство), яка характеризується своєю багатофункціональністю, а основним засобом сільськогосподарського виробництва є земля як важливіший біологічний актив [1, С. 94—95];

— наявність на кафедрах професорів-фахівців з обліку та економічного аналізу;

— науковий та методичний рівень навчального процесу при вивченні економічних дисциплін і зокрема теорії бухгалтерського обліку та питань предмета, функцій і методу обліку;

— наявність умов самостійної наукової та навчальної роботи студентів;

— раціонально побудовану структуру навчальних планів, структуру кожної з економічного циклу навчальної дисципліни;

— можливість реального проходження виробничих практик за фахом.

Дія перелічених чинників у різних вищих навчальних закладах не однакова у зв'язку із різним матеріальним і кадровим потенціалом. Проте майже у всіх ВНЗ проблема забезпечення високого наукового рівня викладання теорії бухгалтерського обліку залишається актуальною. В літературних джерелах окремі питання теорії висвітлюються по-різному, що може негативно впливати на формування майбутніми фахівцями професійних своїх знань.

Інтерпретація предмета, функцій і методу бухгалтерського обліку та окремих його категорій — справа складна. Враховуючи різноманіття визначень даних категорій, викладачі розкривають ці теми по-різному. Тут все залежить від знання лекторами важливіших положень теорії та методології економічної науки, на котрих будується дефініція предмета та інших категорій бухгалтерського обліку. Від того, як розуміє викладач положення різних течій економічної теорії (меркантилізму, фізіократії, класичної та неокласичної економічної теорії, неокласичного синтезу, методологічного індивідуалізму) і особливо інституціональної економічної теорії та взаємозв'язку базових інститутів [1, с. 49—64], так він і буде пояснювати предмет та інші важливіші категорії бухгалтерського обліку.

В теперішній час результати своїх досліджень оприлюднили Я. В. Соколов [2], О. М. Петрук [3], М. С. Пушкар [4], С. Ф. Голов [5]. Розходження в дефініціях предмета обліку названих та інших авторів засвідчує про невирішеність і складність цієї проблеми. Природа розбіжностей, з нашої точки зору, полягає в тому, що предмет бухгалтерського обліку розглядається на різних структурних рівнях та різних ступенях абстракції.

Фундаментальні дослідження сутності предмета бухгалтерського обліку та проблеми її розкриття в навчальному процесі провів професор Ф. Ф. Бутинець [6]. Його підходи ми підтримуємо і вважаємо їх науково обґрунтованими. Проте, для ВНЗ IV рівня акредитації при викладанні теми «Предмет бухгалтерського обліку» потрібно забезпечувати трактування цієї дефініції на достатньо високому науковому рівні.

Бухгалтерський облік, як і всі економічні науки, відносять до суспільних наук. Це означає, що для обґрунтованого визначення його предмету, а також для правильного розуміння об'єктів обліку потрібний вибір тих властивостей і ознак у фактах господарського життя, які притаманні всім суспільним процесам.

Якісний аналіз досягнень економічної теорії підтверджує, що в кожному суспільстві виробничі відносини являють собою єдине ціле і що ці відносини завжди пов'язані з цінностями і мають як

матеріальну, так і нематеріальну форму. В процесі праці, руху засобів, предметів і продуктів праці в ході їх виробництва, обміну, розподілу і споживання матеріальні та нематеріальні форми економічного життя стають фактами. Їм притаманні конкретні матеріально-речові, соціально-економічні і юридичні ознаки.

Матеріально-речові і соціально-економічні ознаки та інші фізичні і нефізичні властивості опосередковані системою правових відносин і норм. Соціально-економічні і юридичні ознаки в господарських фактах, відносяться до поняття предмета бухгалтерського обліку, а матеріально-речові та ознаки їх замінників і нематеріальних активів — до його об'єктів.

Все це дозволяє зробити висновок, що предметом бухгалтерської науки є кількісна визначеність економічних відносин, що проявляються у реальних фактах господарського життя і опосередковані юридичними відносинами [7]. Об'єктами бухгалтерського обліку є складові елементи господарських засобів, які функціонують на всіх стадіях відтворювального циклу, їх призначення, праця, розрахунки, джерела надходження та приросту, суспільний їх устрій.

Сформульовані визначення предмета і об'єктів обліку сприяють науковій уяві про природу подвійного запису, який в минулому вважали законом бухгалтерського обліку, і кореспонденцію рахунків. Вони дозволяють більш обґрунтовано підходити до побудови плану рахунків, позитивно впливають на професійну підготовку спеціалістів облікового профілю, формують науковий рівень професійного судження бухгалтера і можуть бути використані при розробці концепцій та заходів практичного розвитку бухгалтерського обліку.

Глибша сутність бухгалтерського обліку може бути розкрита при розгляді його як структурного елемента виробничих відносин, організаційно-управлінського їх шару. При такому розумінні обліку можна виявити глибинну його сутність, тобто зрозуміти функції і роль у механізмі управління процесами відтворення та створити реальні передумови подальшого його розвитку при переході до ринкових принципів управління економікою. Такий підхід дозволяє дослідити функції, які виконує вся система бухгалтерського обліку.

Пізнання функцій є необхідною передумовою розуміння головного в обліку, його призначення і ролі в управлінні процесами відтворення. Функції завжди первинні відносно методу і до організаційних форм обліку, засобів їх реалізації в підсистемі обліку будь-якої системи управління виробництвом. Функції бухгалтерсь-

кого обліку — це прояв його властивостей, спрямованих на пізнання і взаємозв'язане відображення фактів господарської діяльності, забезпечення контролю за їх здійсненням, збереженням капіталу, прогнозу змін фінансового положення підприємства в майбутньому.

В процесі дослідження теми виявлено такі базові функції обліку: науково-пізнавальна, інформаційна, контрольна, виховна, прогностична, правового захисту суб'єктів господарювання, регулювання. Центральною фігурою в процесі реалізації функцій обліку є суб'єкт облікової діяльності, який володіє знаннями, вмінням і навиками бухгалтерської, аналітичної і фінансової роботи. Ефективність реалізації функцій обліку залежить від професійної його підготовки, заінтересованості в роботі, інтеграції обліку з економіко-статистичними методами, від використання ЕОМ.

Функціональний підхід у розкритті змісту бухгалтерської науки дозволяє точніше сформулювати поняття його методу. В навчальному процесі ми використовуємо наступну інтерпретацію категорії «метод бухгалтерського обліку». Під методом бухгалтерського обліку слід розуміти систему взаємопов'язаних і взаємодоповнюючих його елементів, використання яких спрямовано на реалізацію функцій обліку та вирішення задач, що стоять перед ним. Складові елементи методу на теоретичних заняттях доцільніше розглядати попарно: документація та інвентаризація, рахунки і подвійний запис, оцінка і калькуляція, балансове узагальнення та звітність.

Дослідження, проведені Н. М. Малюгою та Т. В. Давилюк [8] засвідчують, що метод бухгалтерського обліку може розглядатися застосовуючи адитивний або процедурний підхід. При викладанні цієї теми слід звернути увагу на те, що процедурний підхід має не лише переваги, а й недоліки. Якщо зміст методу бухгалтерського обліку пояснюється лише розкриттям його процедур, сутність бухгалтерського обліку як суспільної науки залишається прихованою, що не відповідає задачам створення можливостей прояву бухгалтером адекватного до потреб професійного судження.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Економічна теорія та реалізація її положень у механізмах розвитку АПК // Економічна теорія, № 2 — 2005 р.
2. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.

3. *Петрук О. М.* Сутність і структура системи бухгалтерського обліку // Проблемы теории и практики учета, аудита, анализа и пути решения. Материалы Всеукр. научно-методической конфер. 6—8 мая 2003 г. — Севастополь: СевНТУ, 2003. — С. 20

4. *Пушкар М. С.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти). Тернопіль: Економічна думка. 1999. — 422 с.

5. *Голов С. Ф.* Предмет і метод бухгалтерського обліку. // Облік і фінанси АПК, № 1, 2004 р.

6. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський облік: роздуми вченого. — Житомир: ПП «Рута», 2001 р. — 100 с.

7. *Кирейцев Г. Г., Саблук П. Т., Демьяненко Н. Я.* Методологические аспекты развития учета в сельском хозяйстве // Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях, № 1. — 1985.

8. *Малюга Н. М., Давидюк Т. В.* Двойная запись в бухгалтерском учете: историко-теоретический аспект. — Житомир: ПП «Рута», 2003. — 512 с.

**М. М. КОЦУПАТРИЙ**, проф.,  
(Київський національний економічний університет)

## **ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК: ЗМІСТ ТА ПОРЯДОК ВИВЧЕННЯ ДИСЦИПЛІНИ**

Трансформація системи бухгалтерського обліку в Україні на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які враховують вимоги міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, внесла суттєві корективи як в методологію і організацію бухгалтерського обліку, так і в систему економічних категорій.

Якщо за часів Радянського Союзу і в економічній літературі, і в практичній діяльності підприємств використовувався термін «бухгалтерський облік», то в кінці двадцятого століття в Україні появляються терміни «фінансовий облік» і «управлінський облік».

У країнах Європи і Америки в минулому столітті сформувалися дві системи бухгалтерського обліку: англо-саксонська та континентальна (європейська). Обидві системи базуються на загальноприйнятих принципах фінансового обліку, але мають суттє-